

PENGUKURAN NILAI SUMBER DAYA MANUSIA PADA LEMBAGA PENDIDIKAN DENGAN *COMPENSATION MODEL*

Yohanes Harimurti*

Abstract

This study gives a description about the value of the human capital associated with a service enterprise. However, the idea about human value accounting still becomes controversy until now. The objective of this study is to provide a practical measurement procedure about human capital, specifically in using the economics concept of human capital. On the economics concept, the value of human capital embodied in a person of age π is the present value of his/her remaining future earnings from employment.

Key words : *Human Value Accounting, Human Capital, Economics Concept.*

Pendahuluan

Tujuan pelaporan keuangan menurut *Statement of Financial Accounting Concept No. 1* adalah menyajikan informasi yang relevan bagi pengambilan keputusan bagi para pengguna utama (investor, kreditur dan potensial investor). Informasi yang disajikan tersebut harus pula menyediakan informasi tentang sumber daya ekonomi, klaim atas sumber daya tersebut dan dampak transaksi, kejadian serta situasi yang dapat mengubah sumber daya ekonomi. Laporan keuangan yang selama ini dibuat perusahaan ternyata belum menyajikan informasi tentang sumber daya manusia yang relevan dan tepat, padahal sumber daya manusia merupakan faktor produksi yang paling penting bagi perusahaan sehingga merupakan bagian aktiva. Hal ini dapat dibuktikan dengan dibentuknya bagian *Human Resources Development (HRD)* pada perusahaan-perusahaan besar yang tugas intinya adalah melakukan perekrutan, seleksi, penerimaan, penempatan, orientasi pelatihan dan pendidikan yang akan membentuk serangkaian pengetahuan, keahlian dan pengalaman yang membentuk *human capital*.

Sejauh ini terdapat perbedaan pendapat di kalangan para pemikir akuntansi bahwa sumber daya manusia merupakan bagian *asset* perusahaan. Upaya memasukkan sumber daya manusia sebagai aktiva dalam neraca terganjal oleh kriteria pengakuan (*recognition criteria*) dalam *Statement of Financial Accounting Concept No. 5*. Kriteria pengakuan suatu item dalam laporan keuangan meliputi : *definition, measurability, relevance* dan *reliability*.

Berdasarkan kriteria tersebut sumber daya manusia tidak memenuhi kriteria *definition* sebab tidak sesuai dengan komponen definisi *asset* dalam *Statement of Financial Accounting Concept No 3* :

* Staf pengajar tetap Fakultas Ekonomi Unika Widya Mandala Surabaya

Assets are probable future economic benefits obtained or controlled by a particular entity as a result of past transactions or events.

Sumber daya manusia dianggap tidak dapat dikontrol/dikendalikan oleh kesatuan usaha tertentu sehingga tidak memenuhi salah satu unsur dalam definisi tersebut. Di lain pihak, bagi suatu perusahaan secara keseluruhan karyawan yang handal merupakan *asset* yang sangat berharga. Paton (Lako, 1993) mengemukakan pentingnya peranan manajer dalam perusahaan sebagai berikut : dalam suatu perusahaan bisnis, karyawan yang setia dan tertib mungkin merupakan modal yang jauh lebih penting daripada *stock* barang dagangan. Hilang atau pindahnya manajer profesional yang dimiliki merupakan kerugian besar yang dapat mengancam kelangsungan hidup perusahaan. Kerugian bisa berupa hilangnya biaya pendidikan atau persiapan bagi manajer yang bersangkutan, atau berupa hilangnya kesempatan guna meningkatkan keuntungan yang dapat diperoleh perusahaan atau untuk mencari kesempatan guna penghematan biaya. *American Accounting Association's Committee on Human Resources Accounting* pada penelitiannya tahun 1973 menerbitkan *Report of The Committee on Human Resources Accounting* yang intinya menekankan pada pengenalan model-model pengukuran *cost* dan identifikasi nilai sumber daya manusia serta dampak-dampak kognitif dalam perilaku sebagai akibat dari informasi tersebut.

Dukungan terhadap pengakuan sumber daya manusia sebagai suatu *asset* juga diperkuat para ekonom. Milton Friedman (Lev. Baruch & Aba Schwartz, 1971) mengemukakan :

From the broadest and point of view, total wealth includes all sources of income of consumable services. One such source is the productive capacity of human beings and accordingly this is one form in which wealth can be held.

Definisi *wealth* sebagai suatu sumber *income* membawa pada pengakuan sumber daya manusia sebagai salah satu dari beberapa bentuk *wealth* yang lain seperti uang, surat-surat berharga dan modal fisik lain. Pendapat ini merupakan pengakuan bahwa sumber daya manusia adalah suatu faktor penting dalam menjelaskan dan memprediksi pertumbuhan ekonomi.

Model-model pengukuran sumber daya manusia sebagai suatu aktiva telah lama dikemukakan oleh para pemikir akuntansi. Flamholts (Parker, 1986) menyajikan model pengukuran spesifik berdasarkan nilai sekarang jumlah jasa yang diharapkan dari seseorang yang menempati posisi tertentu. Jumlah jasa ini dapat diturunkan dari jumlah produk dan harga yang dihasilkan. Hekimian & Jones (Belkaoui, 1992) mendasarkan pengukuran sumber daya manusia pada konsep *opportunity cost method*. Metode ini menetapkan nilai sumber daya manusia dengan menaksir biaya penggantian (*replacement cost*) yang ditetapkan melalui proses tawar-menawar yang kompetitif di pasar tenaga kerja. Lev dan Schwartz (1971) menawarkan *compensation model* untuk mengatasi ketidakpastian dan kesulitan sehubungan dengan penentuan nilai sumber daya manusia. *Compensation model* ini menggunakan kompensasi seorang pekerja di

masa mendatang. Oleh karenanya, nilai suatu sumber daya manusia terkandung dalam nilai tunai penghasilannya yang masih tersisa di masa mendatang dari kerjanya. Hermanson (Belkaoui, 1992) mengusulkan suatu metode penilaian berdasarkan nilai kompensasi yang disesuaikan sebagai nilai seseorang bagi perusahaan (*adjusted discounted future wage method*). Upah di masa mendatang yang didiskontokan disesuaikan dengan faktor efisiensi dengan maksud mengukur efektivitas relatif modal manusia suatu perusahaan tertentu. Faktor efisiensi ini diukur dengan rasio hasil investasi perusahaan tertentu terhadap seluruh perusahaan lain yang sejenis dalam periode ekonomi tertentu.

Penelitian ini bertujuan menyediakan gambaran pengukuran nilai sumber daya manusia sebagai aktiva yang paling penting pada lembaga pendidikan tinggi. Model yang digunakan dalam pengukuran adalah *compensation model* yang dikembangkan Baruch & Lev (1971) dan merupakan pengembangan konsep ekonomi tentang sumber daya manusia.

Landasan Teori

Dikotomi dalam akuntansi antara *human capital* dan *nonhuman capital* adalah sangat fundamental. Satu pihak mengakui sumber daya manusia sebagai *asset* dan dicatat serta dilaporkan dalam laporan keuangan, di pihak lain sumber daya manusia tidak diakui sebagai *asset*.

Pengakuan Sumber Daya Manusia Sebagai Asset

Statement of Financial Accounting Concept No. 5 mengatur kriteria suatu item agar dapat diakui dalam laporan keuangan yaitu :

1. Memenuhi definisi elemen laporan keuangan

Menurut *Statement Financial of Accounting Concept No. 3* definisi *asset* adalah : *Asset are probable future economic benefits obtained and controlled by a particular entity as a result of past transactions or events*. Berdasarkan definisi ini terdapat tiga unsur pengertian *asset* yaitu :

- a. Mempunyai manfaat ekonomi yang cukup pasti di masa yang akan datang.
- b. Dapat dikendalikan oleh suatu kesatuan usaha tertentu.
- c. Hasil transaksi masa lalu.

Sebagai suatu *asset*, sumber daya manusia telah memenuhi syarat pertama (a) dan ketiga (c), tetapi tidak memenuhi syarat kedua (b) karena manusia tidak dapat dikendalikan perusahaan. Menanggapi hal tersebut, Flamholz (Parker, 1977) mengemukakan bahwa tidaklah penting sumber daya manusia memenuhi kriteria tersebut sebab :

- a. Kebutuhan akan sistem informasi manajemen tidak ditekan oleh aturan-aturan pelaporan pada pihak eksternal. Dalam hal manajemen memerlukan informasi tentang sumber daya manusia, manajer dapat mengembangkan dan melaporkannya sebagai suatu laporan tambahan.
- b. Manusia tidak bisa dikendalikan atau dimiliki perusahaan karena bisa meninggalkan perusahaan sewaktu-waktu, namun masih dapat dihitung investasi, *replacement cost*, dan nilai ekonominya. Ketidakpastian akan

sumber daya manusia dapat diatasi dengan pos "cadangan biaya perputaran tenaga kerja".

- c. Perusahaan memilih akuntansi sumber daya manusia sejalan dengan perlakuan ekonomi yang menganggap manusia sebagai faktor produksi dan memberi keuntungan di masa depan.

2. *Relevance dan Reliability*

Statement of Financial Accounting Concept No. 2 menjelaskan bahwa suatu informasi dikatakan relevan apabila informasi tersebut memiliki kemampuan untuk membuat suatu perbedaan keputusan oleh para investor, kreditur dan para pengambil keputusan lainnya. Sedangkan *reliability* apabila informasi itu menggambarkan keadaan yang dapat dipresentasikan secara tepat, teruji dan netral.

Lako (1993) mengemukakan bahwa informasi mengenai nilai *asset* manusia memenuhi kriteria *relevance* dan *reliability*. Adanya informasi sumber daya manusia digunakan para pemakai informasi akuntansi terutama pihak eksternal dapat mengetahui bagaimana *asset* manusia suatu organisasi telah bertambah atau berkurang dalam suatu periode. Informasi akuntansi dengan memasukkan *asset* sumber daya manusia dapat membantu para pengambil keputusan untuk membuat prediksi mengenai hasil atau akibat peristiwa yang terjadi di masa lalu, sekarang dan masa datang serta membantu untuk mengkonfirmasi atau membuat koreksi terhadap prediksi yang telah dibuat sebelumnya.

3. *Measurability*

Dalam mengukur suatu aktiva terdapat lima atribut pengukuran yaitu: *historical cost*, *current cost*, *current market value*, *net realizable value*, dan *present value of future cash flow*. Berdasarkan metode di atas, konsep pengukuran sumber daya manusia telah memenuhi kriteria tersebut meski mempunyai beberapa kelemahan dalam tiap-tiap metode.

Asumsi-asumsi yang Mendasari Akuntansi Sumber Daya Manusia

Sugiri(1994) mengemukakan tiga asumsi dasar akuntansi sumber daya manusia yaitu :

1. Manusia adalah sumber daya organisasi yang bernilai.

Asumsi pertama akuntansi sumber daya manusia adalah bahwa manusia merupakan sumber daya perusahaan yang bernilai. Sumber daya manusia memberikan jasa sekarang dan masa yang akan datang yang tidak dimiliki oleh mesin-mesin dan material. Data akuntansi sumber daya manusia dapat disajikan sebagai materi tambahan dalam laporan keuangan yang konvensional.

2. Pengaruh dari gaji manajemen.

Asumsi kedua adalah bahwa nilai sumber daya manusia dapat dipengaruhi oleh cara-cara pengelolaannya. Sikap dan gaya tertentu manajemen dapat meningkatkan motivasi karyawan dan produktivitas, sedangkan gaya manajemen yang lain mungkin menurunkan motivasi dan dengan demikian menurunkan produktivitas.

3. Keperluan atas informasi sumber daya manusia.

Asumsi ketiga akuntansi sumber daya manusia adalah bahwa informasi mengenai biaya sumber daya manusia dan nilai-nilainya adalah perlu untuk pengelolaan manusia yang efektif dan efisien dalam berbagai aspek proses manajemen sumber daya manusia, termasuk perencanaan dan pengendalian dalam akuisisi, pengembangan, alokasi, komposisi, konservasi, dan utilitas manusia. Dalam hal ini, akuntansi sumber daya manusia bermaksud sebagai suatu komponen sistem akuntansi manajerial secara keseluruhan.

Konsep Ekonomi Tentang Pengukuran Modal Manusia

Irving Fisher (Lev & Schwartz, 1971) mengemukakan tentang teori modal manusia sebagai berikut :

Capital in the sense of capital value is simply future income discounted, in other words, capitalized.... But the basic problem of time valuation which nature sets us is that of translating the future into the present, that is, the problem of ascertaining the capital value of future income. The value of capital must be computed from the value of its estimated future net income, not vice versa.

Fisher menekankan bahwa modal adalah sumber aliran *income* yang dinilai sebesar nilai sekarang *income* yang akan datang yang didiskontokan dengan tingkat bunga tertentu.

Definisi Fisher ini tidak membedakan antara *human capital* dan *nonhuman capital*. Meskipun demikian, terdapat perbedaan mendasar : kepemilikan *human capital* tidak dapat ditransfer (dalam masyarakat yang anti perbudakan) sedangkan *nonhuman capital* dapat diperdagangkan dalam pasar. Berdasarkan pendapat ini, nilai sekarang (*present value*) *human capital* maupun *nonhuman capital* dapat ditentukan secara unik. Dalam masa ketidakpastian, arus *income* yang akan datang dan tingkat diskonto tidak dapat ditentukan secara sempurna dan akibatnya nilai sekarang *income* tersebut tidak dapat ditentukan secara obyektif. Pada *nonhuman capital*, situasi yang tidak pasti tidak akan menimbulkan masalah sebab nilai modal tersebut dapat pula diperoleh dengan mencari harga pasar yang mencerminkan nilai sekarang pendapatan yang akan datang bagi pengusaha. Pada *human capital*, tidak tersedia harga pasar jika modal tersebut tidak diperdagangkan. Dapat disimpulkan bahwa dalam situasi tidak pasti, perbedaan mendasar antara *human capital* dan *nonhuman capital* akan muncul.

Lev & Schwartz (1971) mengemukakan model penilaian sumber daya manusia yang diturunkan dari konsep ekonomi tersebut. Nilai *human capital* yang melekat pada seseorang pada umur π adalah nilai sekarang sisa pendapatan yang akan diterima di masa yang akan datang dari pekerjaannya. Hal ini dapat diformulasikan :

$$V_{\pi} = \sum_{t=\pi}^T \frac{I(t)}{(1+r)^{t-\pi}}$$

Di mana :

- V_{π} = Nilai *human capital* seseorang pada umur π tahun
 $I(t)$ = Penghasilan tahunan seseorang sampai pensiun
 π = Tingkat diskonto khusus untuk seseorang
 T = Umur pensiun

Kieso & Weygandt (2001, 349) mengemukakan bahwa tingkat diskonto adalah tingkat bunga efektif yang digunakan untuk menghitung nilai waktu uang. Tingkat bunga efektif tersebut dapat mengacu pada tingkat bunga pasar atau rata-rata tingkat keuntungan usaha pada suatu masa.

Metode Penelitian

Penelitian ini adalah studi kasus dan lapangan (*case and field study*). Indrianto & Bambang Supomo (1999) mengungkapkan jenis studi kasus merupakan penelitian dengan karakteristik masalah yang berkaitan dengan latar belakang dan kondisi saat ini dari subyek yang diteliti, serta interaksinya dengan lingkungan. Tujuan studi kasus adalah melakukan penyelidikan secara mendalam mengenai subyek tertentu untuk memberikan gambaran yang lengkap mengenai subyek tersebut.

Subyek dalam studi akuntansi sumber daya manusia ini adalah suatu Fakultas di sebuah Universitas di Surabaya yang mempunyai 78 staf pengajar tetap per Oktober 2001. Lembaga pendidikan dipilih sebagai subyek dengan pertimbangan bahwa lembaga pendidikan menyediakan jasa yang sangat bergantung pada sumber daya manusia terutama para pengajar yang mempunyai tugas pokok dalam Tri Dharma Pendidikan Tinggi yaitu pendidikan dan pengajaran, penelitian dan pengabdian pada masyarakat. Modal yang utama dalam lembaga pendidikan adalah sumber daya manusia (staf pengajar) bukan mesin-mesin seperti halnya perusahaan manufaktur.

Data

Data yang diperlukan dalam studi ini adalah :

1. Staf pengajar berdasarkan lama kerja, jabatan akademik, golongan gaji dan usia.
2. Peraturan gaji pokok pegawai dan kenaikan berkala berdasarkan Surat Keputusan Yayasan.
3. Peraturan tentang masa pensiun staf pengajar.
4. Suku Bunga Pinjaman Bank umum swasta nasional sebagai dasar faktor diskonto pada akhir bulan September 2001 berdasarkan Statistik Ekonomi dan Keuangan Bank Indonesia tahun 2001 adalah 13,14%.

Data staf edukatif tetap berdasarkan lama kerja, jabatan akademik, golongan gaji dan usia ditampilkan pada Tabel 1.

Tabel 1
Distribusi Pegawai Edukatif berdasarkan
Golongan dan Masa Kerja

Masa Kerja	IIIa	IIIb	IIIc	IIId	IVa	IVb	IVc	IVd	Jumlah
0-1	5	-	-	-	-	-	-	-	5
2-3	18	-	-	-	-	-	-	-	18
4-5	14	-	1	1	1	-	-	-	17
6-7	3	-	2	-	-	-	-	1	6
8-9	4	-	3	-	-	-	-	-	7
10-11	-	1	1	-	-	-	-	-	2
12-13	1	2	5	1	-	-	-	-	9
14-15	-	-	-	1	1	-	-	-	2
16-17	-	-	1	1	-	-	-	-	2
18-19	-	-	1	1	-	-	-	-	2
20-21	-	-	-	-	1	-	-	-	1
22-23	-	-	-	-	-	-	-	-	0
24-25	1	-	1	-	-	1	-	-	3
26-27	-	-	-	1	-	-	1	-	2
28-29	-	-	-	-	-	-	-	-	0
30-31	-	-	-	-	-	-	-	-	0
32-33	-	-	-	-	-	-	-	-	0
34-35	-	-	-	-	1	-	1	-	2
Jumlah	46	3	15	6	4	1	2	1	78

Peraturan mengenai penggajian (gaji pokok) adalah seperti pada Tabel 2

Tabel 2
Peraturan Gaji Pokok dan Kenalkan Berkala (dalam Rupiah)

Masa Kerja	IIIa	IIIb	IIIc	IIId	IVa	IVb	IVc	IVd
0-1	760.800	788.300	816.700	846.200	876.800	908.400	941.200	975.200
2-3	779.800	808.000	837.200	867.400	898.700	931.200	964.800	999.600
4-5	799.300	828.200	858.100	889.100	921.200	954.400	988.900	1.024.600
6-7	819.300	848.900	879.500	911.300	944.200	978.300	1.013.600	1.050.200
8-9	839.800	870.100	901.500	934.100	967.800	1.002.800	1.039.000	1.076.500
10-11	860.800	891.900	924.100	947.400	992.000	1.027.800	1.064.900	1.103.400
12-13	882.300	914.200	947.200	981.400	1.016.800	1.053.500	1.091.600	1.131.000
14-15	904.400	937.000	970.900	1.005.900	1.042.200	1.079.900	1.118.800	1.159.200
16-17	927.000	960.500	995.100	1.031.100	1.088.300	1.106.900	1.146.800	1.188.200
18-19	950.200	984.500	1.020.000	1.056.800	1.095.000	1.134.500	1.175.500	1.217.900
20-21	973.900	1.009.100	1.045.500	1.083.300	1.122.400	1.162.900	1.204.900	1.248.400
22-23	998.300	1.034.300	1.071.600	1.110.300	1.150.400	1.192.000	1.235.000	1.279.600
24-25	1.023.200	1.060.200	1.098.400	1.138.100	1.179.200	1.221.800	1.265.900	1.311.600
26-27	1.048.800	1.086.700	1.125.900	1.165.500	1.208.700	1.252.300	1.297.500	1.344.400
28-29	1.075.000	1.113.800	1.154.000	1.195.700	1.238.900	1.283.600	1.330.000	1.378.000
30-31	1.101.900	1.141.700	1.182.900	1.225.600	1.269.900	1.315.700	1.363.200	1.412.400
32-33	1.129.400	1.170.200	1.212.500	1.256.200	1.301.600	1.348.600	1.397.300	1.447.700
34-35	1.129.400	1.170.200	1.212.500	1.256.200	1.301.600	1.348.600	1.397.300	1.447.700

Tabel 3 menunjukkan distribusi tenaga kerja berdasarkan golongan, masa kerja dan sisa masa kerja. Sisa masa kerja diperoleh berdasarkan batas umur pensiun dikurangi dengan usia tenaga kerja.

Tabel 3
Distribusi Tenaga Kerja berdasarkan
Golongan, Masa Kerja dan Sisa Masa Kerja

Masa Kerja	Sisa Masa Kerja	Golongan								Jumlah
		IIa	IIb	IIc	IIId	IVa	IVb	IVc	IVd	
0-1	30	1	-	-	-	-	-	-	-	1
	32	2	-	-	-	-	-	-	-	2
	33	1	-	-	-	-	-	-	-	1
	22	1	-	-	-	-	-	-	-	1
2-3	24	1	-	-	-	-	-	-	-	1
	27	4	-	-	-	-	-	-	-	4
	28	2	-	-	-	-	-	-	-	2
	29	3	-	-	-	-	-	-	-	3
	30	4	-	-	-	-	-	-	-	4
	31	2	-	-	-	-	-	-	-	2
	32	2	-	-	-	-	-	-	-	2
4-5	8	-	-	-	-	1	-	-	-	1
	10	-	-	1	-	-	-	-	-	1
	16	-	-	-	1	-	-	-	-	1
	19	1	-	-	-	-	-	-	-	1
	24	1	-	-	-	-	-	-	-	1
	25	3	-	-	-	-	-	-	-	3
	27	4	-	-	-	-	-	-	-	4
	28	2	-	-	-	-	-	-	-	2
	29	2	-	-	-	-	-	-	-	2
	30	1	-	-	-	-	-	-	-	1
6-7	7	-	-	-	-	-	-	-	1	1
	14	1	-	-	-	-	-	-	-	1
	23	-	-	1	-	-	-	-	-	1
	25	1	-	-	-	-	-	-	-	1
	26	1	-	1	-	-	-	-	-	2
8-9	14	1	-	-	-	-	-	-	-	1
	21	2	-	-	-	-	-	-	-	2
	22	-	-	1	-	-	-	-	-	1
	24	1	-	-	-	-	-	-	-	1
	26	-	-	1	-	-	-	-	-	1
	27	-	-	1	-	-	-	-	-	1
10-11	18	-	-	1	-	-	-	-	-	1
	19	-	1	-	-	-	-	-	-	1
12-13	13	-	1	-	-	-	-	-	-	1
	15	-	-	1	-	-	-	-	-	1
	16	1	-	1	-	-	-	-	-	2
	19	-	-	-	1	-	-	-	-	1
	20	-	-	1	-	-	-	-	-	1
	21	-	1	-	-	-	-	-	-	1
	22	-	-	1	-	-	-	-	-	1

Lanjutan Tabel 3

	24	-	-	1	-	-	-	-	-	1
14-15	12	-	-	-	1	-	-	-	-	1
	21	-	-	-	-	1	-	-	-	1
16-17	7	-	-	1	-	-	-	-	-	1
	12	-	-	-	1	-	-	-	-	1
18-19	12	-	-	-	1	-	-	-	-	1
	16	-	-	1	-	-	-	-	-	1
20-21	10	-	-	-	-	1	-	-	-	1
24-25	6	1	-	-	-	-	-	-	-	1
	14	-	-	1	-	-	1	-	-	2
26-27	4	-	-	-	1	-	-	-	-	1
	7	-	-	-	-	-	-	1	-	1
34-35	4	-	-	-	-	1	-	-	-	1
	6	-	-	-	-	-	-	1	-	1
Jumlah		46	3	15	6	4	1	2	1	78

Peraturan yayasan yang terkait dengan usia pensiun pegawai adalah sebagai berikut :

Asisten Ahli Madya sampai dengan Asisten Ahli	: 56 tahun
Lektor Muda sampai dengan Lektor Madya	: 60 tahun
Lektor sampai dengan Lektor Kepala Madya	: 65 tahun
Lektor Kepala sampai dengan Guru Besar	: 70 tahun

Hasil dan Pembahasan

Berdasarkan data di atas dihitung nilai total *human capital* dengan formula metode kompensasi yaitu :

$$V_{\pi} = \sum_{t=\pi}^T \frac{I(t)}{(1+r)^{t-\pi}}$$

Di mana :

- V_{π} = Nilai *human capital* seseorang pada umur π tahun
 $I(t)$ = Penghasilan tahunan seseorang sampai pensiun
 π = Tingkat diskonto khusus untuk seseorang
 T = Umur pensiun

Perhitungan nilai sumber daya manusia (tenaga edukatif tetap) fakultas adalah sebagaimana ditampilkan dalam Tabel 4.

Tabel 4
Nilai Sumber Daya Manusia berdasarkan Sisa Masa Kerja dan Golongan (Tingkat kapitalisasi = 13,14%) (dalam Rupiah)

Sisa Masa Kerja	Golongan									Jumlah
	IIa	IIb	IIc	IIId	IVa	IVb	IVc	IVd		
4	-	-	-	41.479.821	46.323.582	-	-	-	87.803.403	
6	49.924.142	-	-	-	-	-	66.768.977	-	116.693.119	
7	-	-	53.972.176	-	-	-	70.374.317	56.961.455	181.307.948	
8	-	-	-	-	54.396.237	-	-	-	54.396.237	
10	-	-	-	-	75.496.372	-	-	-	133.215.089	
12	-	-	-	228.440.372	-	-	-	-	228.440.372	
13	-	70.061.949	-	-	-	-	-	-	70.061.949	
14	131.252.216	-	86.440.942	-	-	96.147.208	-	-	313.840.366	
15	-	-	77.051.322	-	-	-	-	-	77.051.322	
16	73.520.966	-	163.917.350	73.988.701	-	-	-	-	311.427.018	
18	-	-	80.121.762	-	-	-	-	-	80.121.762	
19	70.452.266	78.611.102	-	86.494.850	-	-	-	-	235.558.218	
20	-	-	84.685.836	-	-	-	-	-	84.685.836	
21	152.102.233	82.787.022	-	-	94.665.321	-	-	-	329.554.576	
22	69.669.165	-	169.292.670	-	-	-	-	-	238.961.835	
23	-	-	81.351.449	-	-	-	-	-	81.351.449	
24	225.347.604	-	88.338.936	-	-	-	-	-	313.686.540	
25	302.569.432	-	-	-	-	-	-	-	302.569.432	
26	77.586.708	-	168.661.420	-	-	-	-	-	246.248.128	
27	601.889.593	-	85.891.381	-	-	-	-	-	687.780.974	
28	302.590.951	-	-	-	-	-	-	-	302.590.951	
29	379.165.403	-	-	-	-	-	-	-	379.165.403	
30	452.491.442	-	-	-	-	-	-	-	452.491.442	
31	151.405.125	-	-	-	-	-	-	-	151.405.125	
32	300.146.959	-	-	-	-	-	-	-	300.146.959	
33	74.340.825	-	-	-	-	-	-	-	74.340.825	
Jumlah	3.414.455.033	231.460.073	1.197.443.962	430.403.744	270.881.511	96.147.208	137.143.294	56.961.455	5.834.896.280	

Hasil perhitungan (diolah dengan program *microsoft excel 97*) jumlah nilai sekarang penghasilan yang akan datang dari 78 staf pengajar adalah Rp 5.834.896.280,00.

Keterbatasan dan Simpulan

Keterbatasan

Compensation model dalam pengukuran sumber daya manusia yang digunakan dalam studi ini mempunyai beberapa keterbatasan. Pertama, Tingkat diskonto. Penentuan tingkat diskonto sangat subyektif sifatnya sebab terdapat beberapa sumber tingkat bunga efektif yang berbeda-beda, selain itu tingkat bunga efektif berfluktuasi tiap periode. Kedua, Subyektif dalam menentukan lama karyawan bekerja dalam organisasi sehingga model tersebut seharusnya dilengkapi dengan memasukkan probabilitas seorang karyawan meninggal pada umur tertentu.

Kelemahan ketiga adalah subyektif dalam menentukan tingkat gaji. Studi ini hanya memperhitungkan gaji pokok saja, masih terdapat beberapa elemen pendapatan yang tidak diperhitungkan seperti : tunjangan beras, tunjangan anak/istri, tunjangan jabatan dan pendapatan variabel lainnya.

Simpulan

Nilai sumber daya manusia selama ini belum tercantum dalam laporan keuangan perusahaan. Sementara itu, sejauh ini para pemikir akuntansi nampaknya sependapat bahwa sumber daya manusia merupakan bagian *asset* perusahaan. Namun demikian, gagasan mengenai akuntansi sumber daya manusia ini masih banyak menimbulkan kontroversi terutama pada masalah pengukurannya. Kesulitan mengukur nilai sumber daya manusia secara obyektif merupakan salah satu penyebab belum dikeluarkannya standar akuntansi tentang sumber daya manusia.

Standar Akuntansi Keuangan, meskipun belum mengatur masalah akuntansi sumber daya manusia dan pengakuan manusia sebagai *asset*, karena tidak memenuhi unsur *recognition criteria*, laporan sumber daya manusia tersebut dapat dimasukkan dalam laporan tambahan. Laporan sumber daya manusia juga berguna bagi pihak internal (manajemen) untuk pengambilan keputusan.

Studi ini berusaha menggambarkan salah satu alternatif cara pengukuran nilai sumber daya manusia yang diadopsi dari teori ekonomi tentang *human capital*. Nilai sumber daya manusia pada suatu lembaga pendidikan tinggi adalah berdasarkan kontribusi sumber daya manusia tersebut terhadap organisasi yang diwakili oleh nilai sekarang dari pendapatan yang akan diterima sampai dengan karyawan tersebut pensiun.

Daftar Pustaka

- Belkaoui, Ahmed R. 1992. *Accounting Theory*. London: Hartcourt Brace Javanovich Publishers.
- Financial Accounting Standard Board. 1980^a. Statement of Financial Accounting Concepts No. 1 – The Objectives of Financial Statements. *FASB Publication*.
- _____. 1980^b. Statement of Financial Accounting Concepts No. 3 – Elements of Financial Statement of Business Enterprise. *FASB Publication*.
- _____. 1980^c. Statement of Financial Accounting Concepts No. 5 – Recognition Criteria. *FASB Publication*.
- Indrianto, Nur dan Bambang Supomo. 1999. *Metodolog Penelitian Bisnis*. Yogyakarta: BPFE.
- Kam, Vernon. 1986. *Accounting Theory*. New York: John Wiley & Sons.
- Kieso, Donald E , Jerry J Weygandt and Terry. 2001. *Intermediate Accounting*. Tenth Edition. New York: John Willey & Sons.
- Lako, Andreas. 1993. ASDM : Pengakuan dan Pelaporan SDM Sebagai Asset Organisasi (Konsep dan Telaahan). *Jurnal Akuntansi dan Manajemen*. Yogyakarta: STIE YKPN Press.
- Lev, Baruch, and Aba Schwartz. 1971. On The Use of The Economic Concept of Human Capital in Financial Statement. *The Accounting Review*. January.
- Parker, LD. 1977. The Reporting of Company Financial Results to Employees Research Committee. *Occasional Paper No. 12*. London : The Institute of Chartered Accountants in England and Wales.
- Sugiri, Slamet dan Irfan Nursasmito. 1994. Dapatkah SDM Di-Neracakan?. *Kelola No.6/III/Mei 1994*. Yogyakarta.
- Riyanto, Bambang. 1990. Akuntansi Sumber Daya Manusia: Pengukuran dan Pengakuan Manajer Sebagai Aktiva. Dalam Gudono (Ed.). *Teori Akuntansi, Isu-isu Kontemporer*. Yogyakarta: Andi Offset.